

**Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**Институт экономики, управления и природопользования
кафедра финансов**

**УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой**

_____ И.С. Ферова
подпись
«_____» _____ 2017 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

направление 38.03.01 «Экономика»
профиль 38.03.01.07 «Финансы и кредит»
**УЛУЧШЕНИЕ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ БЮДЖЕТНОГО
УЧРЕЖДЕНИЯ**
(На примере КГБУК «Музейный центр «Площадь Мира»)

Научный
руководитель

подпись, дата

к.э.н., доцент

должность, ученая степень

С.В. Кропачев

Выпускник

подпись, дата

И.А. Шохин

Красноярск 2017

Содержание

Введение	3
1 Теоретико-методологические основы анализа финансового состояния бюджетного учреждения.....	7
1.1 Понятие, сущность финансового состояния и задачи анализа финансово хозяйственной деятельности предприятия.....	7
1.2 Виды и классификация анализа финансового состояния и его основных показателей.....	13
1.3 Особенности финансово-хозяйственной деятельности в бюджетных учреждениях культуры	19
2 Оценка финансово-хозяйственной деятельности учреждения культуры	30
2.1 Общая характеристика бюджетного учреждения и основы организации его финансов	30
2.2 Оценка финансового состояния и результатов деятельности учреждения	34
3 Пути улучшения финансового состояния КГБУК «Музейный центр «Площадь Мира»»	44
3.1 Улучшение финансового состояния за счёт развития новых форм взаимодействия с публикой.....	44
3.2 Опыт улучшения финансового состояния других музеев России и его применение.....	51
Заключение	59
Список использованных источников	61

ВВЕДЕНИЕ

В начале XX века музеи представляли из себя учреждения, задачами которых было хранение и экспонирование собранных коллекций. Но постепенно деятельность музея начала развиваться. Музей превратился в платформу для различных экспериментов, исследований, слияний разных сфер культуры и науки, коммуникации между разными слоями аудитории. Особую роль имеет функция коммуникации музея с публикой. Кроме того, что музею самому необходимо предлагать посетителям новые и иногда необычные формы искусства, современный зритель сам создает запрос на услуги музея, тем самым определяя пути направления развития музея.

Основной особенностью большинства музеев в России является их статус бюджетного учреждения и финансирование за счёт субсидий на государственное задание. В государственном задании прописываются плановые значения посещаемости, количества открытых выставок, проектов и так далее. Тем самым, музеи, во многом, зависят и от того, какое количество субсидий направляется на их деятельность, и от того, какие задачи перед ними ставит государство. Принимая все это во внимание, не будем забывать, что музеям в крупных городах так же необходимо конкурировать и бороться за аудиторию с другими культурными учреждениями, например, с теми же театрами, концертными залами, кинотеатрами.

Фактор посещаемости для музея имеет значительную роль, так как является основной статьей дохода. Именно от того, насколько грамотно музей справится с конкуренцией, сможет ли он предложить что-то, что будет интересно посетителю, зависит его доход.

Краевое государственное учреждение культуры «Музейный центр «Площадь Мира» является крупнейшим в Сибири центром современного искусства. Музей представляет собой отдельно стоящее здание общей площадью 14 705,80 кв. метров, из них передано в аренду во временное пользование 540,68

кв. метров. Музей предлагает красноярской публике множество необычных форматов, начиная с различных выставок и крупных международных проектов, заканчивая театральными постановками и перформансами.

Кроме положительных сторон управления за 2016 год, руководство музея столкнулось с рядом проблем. Причиной многих проблем музея стала сложная макроэкономическая ситуация в стране.

В первую очередь это недообеспеченность стратегических экспозиционных проектов финансовыми ресурсами, что ведет к задержкам в разработке и монтаже проектов. Следующая проблема носит всеобщий характер для многих музеев - это отсутствие бюджета на формирование значимой и представительной коллекции искусства; особенно эта проблема актуальна для музеев современного искусства, где коллекция должна пополняться каждые несколько лет для поддержания статуса. Далее для «Музейного центра «Площадь Мира» существует необходимость реконструкции фасада и прилегающей территории. Данная необходимость связана с улучшением внешнего вида музея, его презентабельностью как для местных жителей, так и для иностранных туристов, которые посетят XXIX Всемирную зимнюю универсиаду, поскольку мероприятия и экспозиции музея заявлены в культурную программу Универсиады-2019. Немаловажным пунктом особенностей деятельности музея является частая смена экспозиций, что требует периодической реконструкции внутреннего музейного пространства с обновлением экспозиционного и инженерного оборудования.

Учитывая все вышесказанное, можно заключить, что актуальность темы улучшения финансового состояния бюджетного учреждения связана с дальнейшим развитием музея, как в хозяйственной части, так и в части культурной среды города, края и страны.

Для оптимизации деятельности учреждения, нахождения скрытых резервов его развития необходимо регулярно проводить финансовый анализ, который занимает важное место в системе управления учреждением. Данная работа посвящена анализу и оценке финансового состояния бюджетного

учреждения, и разработке мер по улучшению финансового состояния этого учреждения.

Представленный анализ основывался на приёмах сопоставления показателей текущего и предшествующего периодов с целью выявления тенденций их изменения, а также на методах горизонтального и вертикального анализа.

Базой источников исследования послужили: БК РФ, ГК РФ, отдельные законодательные и нормативные документы, касающиеся оценки финансового состояния предприятий и учреждений; материалы отчетности учреждения, собранные автором в ходе прохождения преддипломной практики; учебные, методические пособия, научные статьи ведущих российских авторов, таких как: В. В. Ковалев, А. Д. Шерemet, Д. А. Панков, Г. В. Савицкая, И. Н. Томшинская, Л. В. Филиппова, А. В. Хорсеева и других.

Объектом исследования выступает финансовое состояние КГБУК «Музейный центр «Площадь Мира».

Предмет исследования заключается в рассмотрении аспектов ведения финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения.

Целью написания этой работы является поиск путей улучшения финансового состояния бюджетной организации посредством исследования особенностей проведения финансово-хозяйственной деятельности бюджетной организации на примере краевого государственного бюджетного учреждения культуры «Музейный центр «Площадь Мира»».

Для достижения указанной цели были поставлены следующие задачи:

- рассмотреть понятие и сущность финансового состояния и разобраться в задачах анализа финансово-хозяйственной деятельности учреждения;
- рассмотреть виды и классификацию анализа финансового состояния учреждения;
- выделить особенности финансово-хозяйственной деятельности в бюджетных учреждениях культуры;

- разобраться в основах организации финансов бюджетного учреждения;
- провести оценку финансово-хозяйственных показателей и результатов деятельности музейного центра;
- рассмотреть пути улучшения финансового состояния КГБУК «Музейный центр «Площадь Мира».

Работа состоит из введения, основной части, включающей в себя три главы, заключения, списка сокращений, списка использованных источников, приложения. В первой главе была изложена теоретическая часть темы работы, где были рассмотрены основные понятия, связанные с финансовым состоянием, их сущность и задачи анализа финансово-хозяйственной деятельности учреждения. Далее были рассмотрены виды и классификация анализа финансового состояния, основных показателей, коэффициентов и озвучены основные особенности ведения финансово-хозяйственной деятельности бюджетных учреждений культуры. Вторая глава посвящена оценке финансово-хозяйственной деятельности учреждения, были рассмотрены основы организации финансов бюджетного учреждения и приведена его общая характеристика. Так же во второй главе проведена оценка финансового состояния учреждения и изучены результаты деятельности. В третьей главе были предложены пути улучшения финансового состояния, рассмотрен опыт других музеев Российской Федерации.

В ходе работы были проанализированы отчёты по исполнению плана финансово-хозяйственной деятельности, отчёты по формам федерального статистического наблюдения 8-НК, отчёты по результатам деятельности, баланс и устав государственного учреждения.

1 Теоретико-методологические основы анализа финансового состояния бюджетного учреждения

1.1 Понятие, сущность финансового состояния и задачи анализа финансово хозяйственной деятельности предприятия

В настоящее время, управление финансами является одной из основных и наиболее ответственных сфер организации деятельности предприятия. Оценка финансовой устойчивости предприятия, в свою очередь, является неотъемлемой частью данной области.

Однако, для того, чтобы определить понятие «финансовое состояние» необходимо рассмотреть составляющее его понятие финансов.

Так, финансы - (лат. Financia) означает наличность, доход, в широком смысле – денежные средства, денежные обороты. Понятие «финансы» неразрывно связано с деньгами и товарно-денежными отношениями. Финансы, как верно отвечает О. А. Евстигнеева, всегда имеют денежную форму. [14] Тем не менее, финансы существенно отличаются от денег по содержанию и выполняемым функциям. Денежная сфера представляет собой систему денежных потоков, то есть систему денежного обеспечения и обслуживания экономики, включающую в себя финансовые и кредитные потоки денежного обращения. Как отмечает В. В. Ковалев, сущность финансов может быть рассмотрена как с «категориальной, так и с практической» позиций. [20] Как экономическая категория финансы и деньги соотносятся между собой как форма и содержание, однако с практической точки зрения реальной экономики, финансовые и денежные отношения являются формой движения финансовых ресурсов. Таким образом, финансы являются вторичной категорией к деньгам.

В то же время, по мнению некоторых ученых, среди которых Н. В. Колчина, совмещение понятий финансовых и денежных отношений является некорректным, поскольку «денежные отношения – это форма направленного

движения фондов денежных средств между субъектами хозяйствования».[23] Противоположной точки зрения придерживается ряд авторов, в том числе А. В. Евстигнеева, С. В. Барулин, Т. М. Ковалева, считающие, что денежный поток – это целевое движение «денежных ресурсов во времени, отражающее финансовый поток в стоимостном эквиваленте».[5]

В свою очередь, совокупность финансовых потоков предприятия отражает ее хозяйственный оборот в стоимостном выражении, выраженный в уровне финансового состояния.

Понятие финансового состояния также рассматривается различными учеными.

А. Д. Шеремет под финансовым состоянием предприятия понимает соотношение структур его активов и пассивов, то есть средств предприятия и их источников. В качестве основных факторов, определяющих финансовое состояние, им выделяется выполнение финансового плана, пополнение собственного оборотного капитала за счет прибыли, а также скорость оборачиваемости оборотных средств (активов). Такой же позиции придерживаются А. И. Ковалев, В. П. Привалов. [21] Сигнальным показателем финансового состояния, выделяемым А. Д. Шереметом является платежеспособность организации. [56]

Э. В. Никольская рассматривает финансовое состояние как комплексное понятие, характеризующееся наличием системы показателей, отражающих наличие, размещение и использование финансовых средств предприятия, а также определяющее его конкурентоспособность. [27] Данную позицию разделяет В. И. Иващенко, однако данный ученый, в свою очередь, говорит о финансовом состоянии как о результате финансовой деятельности предприятия. [18]

О. Г. Башарова выделяет в качестве основной характеристики финансового состояния способность субъекта хозяйствования к погашению собственных долговых обязательств и «саморазвитию на фиксированный момент времени». [6] К ее позиции присоединяются такие ученые, как Е. А. Маркарян, Г. П. Герасименко. [10]

Как выделяет Г. В. Савицкая, финансовое состояние как экономическая категория, отражает способность субъекта финансировать собственную деятельность, а также поддерживать на постоянной основе платежеспособность и инвестиционную привлекательность. [47]

Сравнительный анализ мнений, указанных ученых позволяет заключить, что под финансовым состоянием предприятия следует понимать характеристику его конкурентоспособности, эффективности использования финансовых ресурсов и капитала предприятия, способности выполнения долговых обязательств перед государством и кредиторами. Конкурентоспособность предприятия, в свою очередь, можно оценить по таким показателям как платежеспособность и кредитоспособность. [17]

В условиях рыночной экономики анализ и оценка финансово-хозяйственной деятельности играет важную роль, как со стороны учета, так и со стороны принятия управленческих решений, являясь связующим элементом этих понятий. В процессе анализа информация о тех или иных факторах и показателях плана и учета проходит этап детального разбора, анализа и аналитики, а затем, исходя из полученных выводов, эта информация кладется в основу принятия решений, направленных на достижение поставленных перед руководством целей. Тем самым, анализ финансово-хозяйственной деятельности можно охарактеризовать, как комплексное, всеобъемлющее и систематическое изучение, измерение факторов, влияющих на результаты деятельности организации, путем сбора, обработки определенной информации для дальнейшего принятия управленческих решений. [51] В общем значении, определенному в толковом словаре русского языка С. И. Ожегова, анализ означает метод исследования путем рассмотрения отдельных сторон, свойств, составных частей чего-либо. [41]

Для проведения финансово-хозяйственного анализа, как и для других видов анализа, необходимо установить:

- цель, задачи, предмет и объект или объекты анализа;

- систему показателей, которыми будут измеряться объекты анализа;
- методологию анализа, включающую такие принципы, как научность, системность, объективность, последовательность, периодичность проведения анализа и прочее.

Объектами анализа финансово-хозяйственной деятельности являются: хозяйствующий субъект, финансовые результаты деятельности субъекта и прочие показатели.

Предметом же являются причинно-следственные связи, процессы, ситуации раскрывающие механизмы достижения поставленных целей и задач в производственной или иной деятельности. [9]

Основной целью анализа финансового состояния организации является изучение и оценка обеспеченности субъектов хозяйствования экономическими ресурсами с помощью показателей, рассмотренных в п. 1.2 данной работы, выявление и изучения возможностей для повышения эффективности деятельности. Путем систематизации и анализа собранных данных возможно оценить, насколько результаты деятельности соотносятся с плановыми показателями и пути их совершенствования.

Оценка, в свою очередь, согласно толковому словарю русского языка С. И. Ожегова – это мнение о ценности, уровне или значении чего-либо. [41]

Оценка финансового состояния напрямую связана с планированием и управлением производства. В аналитической работе широко используются плановые показатели, в то же время научно обоснованное планирование и управление на микро - и макроуровне невозможно без использования результатов экономического анализа, который создает информационную базу для разработки планов и выбора наиболее оптимальных экономических решений. [43]

Финансово-хозяйственная деятельность предприятия имеет свои особенности. В первую очередь - это ее циклический характер, означающий повторение стадий деятельности организации, что определяет необходимость

проведения анализа и оценки на каждой из стадий для смягчения или предотвращения негативных последствий. В качестве второй особенности можно выделить то, что в анализ финансово-хозяйственной деятельности, или экономический анализ, входят не только производственные и экономические показатели, но и социальные, юридические и прочие, что применимо к анализу финансового состояния бюджетного учреждения культуры. Указанные особенности обуславливают существование большого количества внутренних и внешних факторов, которые субъективно и объективно влияют на финансово-хозяйственную деятельность, которые необходимо вовремя вычислять, учитывать и изучать.

Для того, чтобы оценить финансовое состояние организации, необходимо дать оценку:

- имущественного состояния организации, структуры его распределения и эффективности использования;
- структуру собственного и заемного капитала, соответствие его размера текущей хозяйственной деятельности, рациональность его использования;
- стратегии дальнейшего развития предприятия;
- уровня устойчивости финансового состояния предприятия, его финансовой независимости, обеспеченности собственными оборотными и основными средствами для обеспечения его конкурентоспособности и рентабельности;
- платежеспособности предприятия и ликвидности имущества.

Как отмечает А. В. Харсеева, структура стоимости имущества показывает, насколько рационально распределены средства и источники имущества между внеоборотными и оборотными активами. Структура средств и источников формирования имущества (собственного и заемного капитала) показывает соотношение между собственными и заемными средствами, возможность капитализации прибыли, степень финансовой независимости предприятия. [54]

В качестве основных задач оценки финансового состояния предприятия можно выделить:

- всестороннее изучение деятельности предприятия;
- определение важнейших показателей деятельности предприятия;
- определение факторов, влияющих на результат деятельности организации;
- выявление наиболее существенных факторов;
- действия по усилению эффекта положительно влияющих факторов;
- сравнение результатов деятельности с плановыми показателями.

Задачи, выполняемые в ходе анализа, могут меняться в соответствии с требованиями к данному анализу.

Как справедливо замечает А. В. Харсеева, существует определенная последовательность проведения анализа финансового состояния предприятия, являющаяся наиболее целесообразной. [54]

Так, на начальном этапе изучается финансовое состояние предприятия на основе его бухгалтерской отчетности. На этом этапе необходимо оценить сложившееся финансовое положение, выявить основные тенденции в динамике его изменения за предшествующий период. По окончании указанного этапа принимается решение о необходимости проведения углубленного анализа по выявлению влияния основных факторов на изменение финансового состояния предприятия.

Итак, финансовое состояние предприятия - это комплексный термин, включающий в себя множество показателей, отражающих финансовые возможности организации как на сегодняшний день, так и на перспективу. Оценка финансового состояния предприятия является важнейшим инструментом выявления проблем в организации. Она проводится с применением методов финансового анализа. Анализ и оценка являются одними из основных методов научного подхода и используются во всех областях науки, в том числе и экономической.

1.2 Виды и классификация анализа финансового состояния предприятия и основных его показателей

Основной целью финансового анализа является получение наибольшего числа информативных параметров, которые будут давать объективную оценку финансового состояния учреждения, ее доходов и расходов, прибыли и возможных убытков, изменений в структуре активов и пассивов.

Множество экономистов разрабатывало и классифицировало методы финансового анализа. Среди них А. Д. Шеремет в своих трудах выработал свою классификацию методов финансового анализа. [56] Среди них можно выделить основные:

- горизонтальный (временной) анализ – сравнение каждой позиции отчетности с предыдущим периодом;
- вертикальный (структурный) анализ – определение структуры итоговых показателей с выявлением влияния каждой позиции отчетности на результат в целом;
- трендовый анализ – сравнение каждой позиции отчетности с рядом предшествующих периодов и определение тренда, то есть основной тенденции динамики показателя, очищенной от случайных влияний и индивидуальных особенностей отдельных периодов;
- коэффициентный анализ – расчет относительных данных отчетности, выявление взаимосвязей показателей.

Кроме перечисленных методов существует также сравнительный и факторный анализ.

Сравнительный анализ – это как внутрипроизводственный анализ сводных показателей отчетности по отдельным показателям предприятия, подразделений, цехов, так и межхозяйственный анализ показателей данной компании с показателями конкурентов, со среднеотраслевыми и средними

производственными показателями. Сравнительный анализ позволяет проводить сравнения:

- фактических показателей с плановыми, что дает оценку обоснованности плановых решений;
- фактических показателей с нормативными, что обеспечивает оценку внутренних резервов производства;
- фактических показателей отчетного периода с аналогичными данными прошлых лет для выявления динамики изучаемых параметров;
- фактических показателей организации с отчетными данными других предприятий (лучших или среднеотраслевых).

Факторный анализ позволяет оценить влияние отдельных факторов на результативный показатель как прямым методом дробления результативного показателя на составные части, так и обратным методом, когда отдельные элементы соединяют в общий результативный показатель.

Эти методы используются на всех этапах финансового анализа, который сопровождает формирование обобщающих показателей хозяйственной деятельности организации. В ходе формирования этих показателей делается: оценка технико-организационного уровня и других условий производства; характеристика использования производственных ресурсов: основных средств, материальных ресурсов, труда и заработной платы; анализ объема структуры и качества продукции; оценка затрат и себестоимости продукции.

Данный вид анализа заключается в построении одной или нескольких аналитических таблиц, в которых абсолютные балансовые показатели дополняются относительными темпами роста (снижения). Обычно здесь используются базисные темпы роста за несколько периодов. Цель горизонтального анализа состоит в том, чтобы выявить абсолютные и относительные изменения величин различных статей финансовой отчетности за определенный период, дать оценку этим изменениям.

Большое значение для оценки финансового состояния имеет вертикальный финансовый анализ актива и пассива баланса, который позволяет судить о финансовом отчете по относительным показателям, что в свою очередь дает возможность определить структуру актива и пассива баланса, долю отдельных статей отчетности в валюте баланса. Цель вертикального анализа заключается в расчете удельного веса отдельных статей в итоге баланса и оценке их динамики с тем, чтобы иметь возможность выявить и прогнозировать структурные изменения активов и источников их покрытия.

Горизонтальный и вертикальный анализ взаимно дополняют друг друга, и на их основе строится сравнительный аналитический баланс, все показатели которого можно разбить на три группы: показатели структуры баланса; показатели динамики баланса; показатели структурной динамики баланса. Сравнительный аналитический баланс лежит в основе анализа структуры имущества и источников его формирования.

Вариантом горизонтального анализа является трендовый финансовый анализ (анализ тенденций развития). Трендовый анализ носит перспективный, прогнозный характер, поскольку позволяет на основе изучения закономерности изменения экономического показателя в прошлом спрогнозировать величину показателя на перспективу. Для этого рассчитывается уравнение регрессии, где в качестве переменной выступает анализируемый показатель, а в качестве фактора, под влиянием которого изменяется переменная – временной интервал. Уравнение регрессии дает возможность построить линию, отражающую теоретическую динамику анализируемого показателя рентабельности.

Анализ относительных показателей (коэффициентный финансовый анализ) – расчет отношений между отдельными позициями отчета или позициями разных форм отчетности по отдельным показателям фирмы, определение взаимосвязи показателей. Соответствующие показатели, рассчитанные на основе финансовой отчетности, называются финансовыми коэффициентами. [13]

Финансовые коэффициенты характеризуют разные стороны экономической деятельности организации:

- платежеспособность через коэффициенты ликвидности и платежеспособности;
- финансовую зависимость или финансовую автономию через долю собственного капитала в валюте баланса;
- деловую активность через коэффициенты оборачиваемости активов в целом или их отдельных элементов;
- эффективность работы – через коэффициенты рентабельности; рыночные характеристики акционерного общества – через норму дивиденда.

Подробнее остановимся на некоторых видах этого анализа. В классическом финансовом анализе платежеспособности рассчитывают три коэффициента: [53]

- текущей ликвидности;
- быстрой ликвидности;
- абсолютной ликвидности.

Коэффициент текущей ликвидности является обобщающим показателем платежеспособности фирмы, в расчет которого включаются все финансовые активы и текущие краткосрочные обязательства:

$$K(1) = \text{ФА} / \text{КО} \quad (1)$$

где ФА – финансовые активы;

КО – краткосрочные обязательства.

Коэффициент текущей ликвидности показывает, насколько текущие долги покрываются его финансовыми активами.

Чтобы рассчитать коэффициент быстрой ликвидности используются более ликвидные активы: краткосрочная дебиторская задолженность и денежные средства. Формула коэффициента выглядит следующим образом:

$$K(2) = (ДЗ + ДС) / КО \quad (2)$$

где ДЗ – сумма краткосрочной дебиторской задолженности, показанная в активе баланса;

ДС – денежные средства учреждения и их эквиваленты.

Коэффициент абсолютной ликвидности характеризует способность учреждения погашать текущие краткосрочные обязательства наиболее ликвидными оборотными активами в полном объеме в установленные сроки и рассчитывается по формуле:

$$K(3) = ДС / КО \quad (3)$$

Приведенные показатели платежеспособности имеют свой норматив, но подобные ограничения не учитывают ни размеры организаций, ни их отраслевые особенности. В связи с этим и при оценке платежеспособности бюджетного учреждения необходимо учитывать факторы, влияющие на показатели финансово-хозяйственной деятельности учреждения. [53]

В анализе финансовой устойчивости производится оценка рисков. Связанных с финансированием деятельности учреждения из привлеченных источников. Насколько учреждение независимо от внешних источников финансирования его деятельности показывают следующие показатели:

- коэффициент концентрации собственного капитала;
- коэффициент финансовой устойчивости;
- коэффициент финансового левериджа.

Коэффициент концентрации собственного капитала показывает долю совокупных активов, которые покрываются за счет собственного капитала:

$$K(4) = (СК/ВБ) \times 100\% \quad (4)$$

где СК – собственный капитал;

ВБ – валюта баланса.

Чем больше будет значение данного коэффициента, тем лучше будет считаться финансовое состояние учреждения.

При расчете коэффициента финансовой устойчивости находится удельный вес источников финансирования, которые учреждение может использовать в своей деятельности длительное время:

$$K(5) = ((СК+ДО)/ВБ) \times 100\% \quad (5)$$

где ДО – долгосрочные обязательства.

Коэффициент финансового левериджа показывает соотношение заемного капитала и собственного капитала:

$$K(6) = (ЗК/СК) \times 100\% \quad (6)$$

где ЗК – заемный капитал (сумма долгосрочных и краткосрочных обязательств).

Данный коэффициент показывает какая часть деятельности финансируется за счет собственных средств, а какая за счет привлеченных. Финансовые риски возрастают, если данный показатель превышает значение. Равное единице.

Абсолютные показатели финансовой отчетности являются фактическими данными. Для целей планирования, учета и анализа в организации

рассчитываются аналогичные абсолютные показатели, которые могут быть: нормативными, плановыми, учетными, аналитическими. [53]

Для анализа абсолютных показателей используется чаще всего метод сравнения, с помощью которого изучаются абсолютные или относительные изменения показателей, тенденции и закономерности их развития.

Такова общая принципиальная схема формирования видов финансового анализа, а также экономических и, в том числе финансовых показателей финансового состояния учреждения.

1.3 Особенности финансово-хозяйственной деятельности в бюджетных учреждениях культуры

Бюджетное учреждение — это организация, созданная органами государственной власти РФ, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, деятельность которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов. Бюджетное учреждение является некоммерческой организацией. В смете доходов и расходов должны быть отражены все доходы, получаемые как из бюджета и государственных внебюджетных фондов, так и от осуществления учреждением предпринимательской деятельности, в том числе доходы от оказания платных услуг, другие доходы, получаемые от использования государственной или муниципальной собственности, закрепленной за бюджетным учреждением на праве оперативного управления, и иной деятельности.

Правильная формулировка основ финансовой деятельности любой организации – это основная задача её создателей (учредителей), а также гарантия их финансовой стабильности и дальнейшего процветания, при правильных расчётах. Учреждения культуры в данном случае не являются исключением. На

сегодняшний день государство отходит от принципов унифицирования в создании культурных учреждений, все начинают понимать, что каждое учреждение имеет свои задачи и цели, тем более для каждого региона существуют свои пути решения поставленных перед обществом проблем. Все это отражается и на формировании правовой базы сферы культуры, и на принятии и финансировании государственных программ в области инвестирования в организации культуры. Но для культуры на уровне страны существуют свои способы и особенности регулирования, так как культурная сфера, очевидно, является важной в социальной политике государства.

Первая группа особенностей обусловлена тем, что управление культурой в Российской Федерации осуществляется на всех уровнях власти, включая и федеральные органы, органы субъектов Российской Федерации и органы местного самоуправления. На каждом уровне существуют свои полномочия, определены границы этих полномочий.

Полномочия органов публичной власти различных уровней в области культуры определены ст. ст. 37–40 Основ законодательства Российской Федерации о культуре: ФЗ «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов РФ» [34], ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ» [35]. Анализируя нормы законодательства по вопросам разграничения финансовой компетенции уровней публичной власти в области культуры, можно установить следующее.

К ведению федеральных органов государственной власти относятся:

- установление основ федеральной культурной политики, принятие федерального законодательства в области культуры и федеральных государственных программ культурного развития;
- правовое регулирование отношений собственности, основ хозяйственной деятельности и порядка распоряжения национальным культурным достоянием Российской Федерации;

- формирование федерального бюджета в части расходов на культуру, федеральных фондов развития культуры;
- установление налоговых льгот, стимулирующих сохранение и развитие культуры, и минимума бюджетного финансирования государственных и муниципальных организаций культуры;
- прямое финансирование организаций культуры, находящихся в федеральном ведении;
- регулирование правил осуществления валютных операций в области культуры;
- определение принципов государственной политики в области... оплаты труда, социальных гарантий, норм и льгот материального обеспечения работников культуры, установление минимального размера ставок авторского гонорара;
- проведение единой инвестиционной политики в области государственной охраны объектов культурного наследия;
- контроль за исполнением законодательства Российской Федерации о культуре.

К совместному ведению органов государственной власти Российской Федерации и субъектов Федерации в области установления финансовых основ деятельности учреждений культуры относятся:

- проведение государственной финансовой политики в области культуры, политики в сфере труда, занятости и оплаты труда работников культуры;
- финансирование особо ценных объектов культурного достояния народов Российской Федерации.

Вторая группа особенностей регулирования основ деятельности учреждений культуры связана с уже существующими законодательными ограничениями и поистине неограниченными возможностями введения новых ограничений, выступающими в качестве гарантий государства населению, вне зависимости от места проживания, на предоставление определенного набора услуг в социально-культурной сфере.

Независимо от того, какой уровень публичной власти осуществляет то или иное полномочие в области культуры и какому уровню принадлежит конкретное учреждение, федеральный законодатель в целях сохранения, целевого использования, популяризации и государственной охраны объектов культурного наследия вправе:

- регулировать ввоз и вывоз культурных ценностей;
- установить ограничения при пользовании объектами культурного наследия и земельными участками или водными объектами, в пределах которых располагаются объекты археологического наследия;
- проводить единую инвестиционную политику в области государственной охраны объектов культурного наследия;
- утверждать федеральные целевые программы сохранения, использования, популяризации и государственной охраны объектов культурного наследия;
- устанавливать общие принципы содержания объектов культурного наследия и установления границ территорий объектов культурного наследия и их зон охраны, проведения строительных, ремонтных и иных работ на территориях объектов культурного наследия и в зонах их охраны;
- устанавливать общие принципы сохранения объектов культурного наследия.

Так, например, в соответствии со ст.11 Федерального закона «О музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации» [37] музейные предметы и музейные коллекции, включенные в состав Музейного фонда Российской Федерации, вывозу из Российской Федерации не подлежат. Временный вывоз данных предметов регулируется Законом Российской Федерации «О вывозе и ввозе культурных ценностей». [29]

Третья группа особенностей связана с особым статусом учреждений.

Права, обязанности и ответственность учреждений культуры.

Наиболее распространенной формой организаций в области культуры является учреждение. Учреждением признается некоммерческая организация,

созданная собственником для осуществления управленческих, социально – культурных или иных функций некоммерческого характера и финансируемая полностью или частично этим собственником. Основными признаками бюджетных учреждений являются:

- принадлежность к некоммерческим организациям;
- наличие собственника/учредителя;
- выполнение определенных собственником управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера;
- закрепление имущества на праве оперативного управления;
- полное или частичное финансирование собственником;
- субсидиарная ответственность собственника по обязательствам учреждения.

Основная часть расходов на содержание и деятельность учреждений культуры производится из средств соответствующих бюджетов. Бюджетное финансирование – основа государственных гарантий развития культуры и культурной деятельности. Бюджетные ассигнования, выделенные на финансирование культуры, при формировании бюджетов всех уровней выделяются отдельной строкой.

Поступление средств из внебюджетных источников не является основанием для ограничения бюджетных ассигнований на финансирование культуры.

Материально – техническое обеспечение организаций культуры, развитие их базы осуществляется самими организациями культуры в пределах бюджетных и собственных средств.

Имущество учреждения закрепляется за ним на праве оперативного управления в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации. Права учреждения на закрепленное за ним имущество определяются в

соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации. Учреждение отвечает по своим обязательствам находящимися в его распоряжении денежными средствами. При их недостаточности субсидиарную ответственность по обязательствам учреждения несет его собственник.

В соответствии со статьей 49 ГК Российской Федерации учреждение может иметь гражданские права, соответствующие целям деятельности, предусмотренным в его учредительных документах. Статьей 49 ГК Российской Федерации предусмотрено, что некоммерческие организации, в том числе и учреждения, могут осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответствующую этим целям. Такой деятельностью признаются приносящее прибыль производство товаров и услуг, отвечающих целям создания некоммерческой организации, а также приобретение и реализация ценных бумаг, имущественных и неимущественных прав, участие в хозяйственных обществах и участие в товариществах на вере в качестве вкладчика. [12]

Таким образом, учреждения и иные некоммерческие организации как юридические лица обладают специальной правоспособностью, которая ограничена целями деятельности.

Основами законодательства о культуре предусмотрено, что к предпринимательской относится деятельность государственной или муниципальной организации культуры:

- по реализации и сдаче в аренду основных фондов и имущества организации культуры для целей, не связанных с культурной деятельностью;
- по торговле покупными товарами, оборудованием;
- по оказанию посреднических услуг;
- по долевному участию в деятельности коммерческих предприятий, учреждений и организаций (в том числе культуры);
- по приобретению акций, облигаций, иных ценных бумаг и получению доходов (дивидендов, процентов) по ним;

– по осуществлению приносящих доход не предусмотренных уставом операций, работ, услуг.

Таким образом, сами некоммерческие организации культуры без создания коммерческих организаций, могут осуществлять различные виды предпринимательской деятельности в том случае, если имеется разрешение собственника и такая деятельность предусмотрена уставом организации культуры.

Деятельность некоммерческих организаций культуры по реализации предусмотренных уставом производимой продукции, работ и услуг относится к предпринимательской лишь в той части, в которой получаемый от этой деятельности доход не инвестируется непосредственно в данной организации на нужды обеспечения, развития и совершенствования основной уставной деятельности.

Платные формы культурной деятельности культурно – просветительных учреждений, музеев, театров, филармоний, народных коллективов и исполнителей не рассматриваются как предпринимательские, если доход от них полностью идет на их развитие и совершенствование базы учреждения.

Необходимо учитывать, что Бюджетным кодексом Российской Федерации (п.2 ст.42 БК РФ) установлено следующее: «доходы бюджетного учреждения, полученные как от предпринимательской, так и иной деятельности, приносящей доход, после уплаты налогов и сборов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в полном объеме учитываются в смете доходов и расходов бюджетного учреждения и отражаются в доходах бюджета как доходы от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности, либо как доходы от оказания платных услуг». [7] При казначейском исполнении бюджета названные доходы зачисляются на единый счет бюджета и указываются в лицевом счете и субсчетах бюджетного учреждения в соответствии с правилами бухгалтерского учета. Учреждения осуществляют учет исполнения смет доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников, в

соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и Инструкцией по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях.

Бухгалтерский учет исполнения сметы доходов и расходов по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников, ведется по плану счетов бухгалтерского учета в учреждениях, с составлением единого баланса по указанным средствам и отдельного баланса по средствам, полученным за счет внебюджетных источников.

Средства, которые получены из внебюджетных источников, учитываются в органах казначейства, на следующих счетах:

- средства, полученные от предпринимательской деятельности, целевые средства и безвозмездные поступления;
- средства, поступившие во временное распоряжение учреждения;
- средства, полученные от государственных внебюджетных фондов;
- средства в иностранной валюте.

Указанные счета открываются с разрешения органа, исполняющего соответствующий бюджет.

Для обеспечения раздельного учета операций по бюджетным средствам и средствам, полученным за счет внебюджетных источников (материальные ценности, средства в расчетах и другие), субсчету присваивается отличительный признак в виде номера.

В соответствии со ст.6 Федерального закона «О бухгалтерском учете» ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций.

Руководители учреждений могут в зависимости от объема учетной работы:

- а) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером (при согласовании с учредителем штатного расписания);

б) ввести в штат должность бухгалтера;

в) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;

г) вести бухгалтерский учет лично.

При централизации бухгалтерского учета за руководителями обслуживаемых учреждений сохраняются права получателей (в частности, в пределах ассигнований, предусмотренных в утвержденной распорядителем смете доходов и расходов: получать в установленном порядке авансы на хозяйственные и другие нужды; разрешать выдачу авансов и заработной платы работникам учреждения; расходовать в соответствии с установленными нормами материалы, продукты питания и другие материальные ценности на нужды учреждения; утверждать авансовые отчеты подотчетных лиц, документы по инвентаризации, акты о списании пришедших в ветхость и негодность основных средств и других материальных ценностей в соответствии с действующим законодательством; решать другие вопросы, относящиеся к финансово – хозяйственной деятельности учреждения). Эти положения законодательства часто нарушаются главными распорядителями и распорядителями бюджетных средств, а также руководителями централизованных бухгалтерий, что требует проведения анализа деятельности названных лиц и принятия мер к недопустимости подобных нарушений.

Централизованная бухгалтерия представляет руководителям обслуживаемых учреждений необходимые им сведения об исполнении смет доходов и расходов в сроки, установленные главным бухгалтером централизованной бухгалтерии по согласованию с руководителями этих учреждений.

Предоставление права маневра финансовыми ресурсами руководителям бюджетных учреждений и возможность использования средств из внебюджетных источников, по нашему мнению, будет стимулировать

инициативу руководителей по привлечению внебюджетных средств и ресурсов, заинтересует их в экономии сметных средств.

Учреждения должны расходовать бюджетные средства и средства, полученные за счет внебюджетных источников, по целевому назначению в соответствии с действующим законодательством и в меру выполнения мероприятий, предусмотренных сметами доходов и расходов, строго соблюдая финансово – бюджетную дисциплину и обеспечивая экономию материальных ценностей и денежных средств. Это в том числе означает, что по доходам из внебюджетных источников, также, как и по бюджетным средствам, должна быть составлена и утверждена смета доходов и расходов. При этом по внебюджетным источникам с учетом норм Гражданского кодекса Российской Федерации смета составляется учреждением самостоятельно. Однако средства могут быть направлены только на достижение уставных целей учреждения. В ином случае все сделки, совершенные за счет этих средств, могут быть признаны недействительными, а расходование средств – нецелевым (не по назначению) с вытекающей отсюда ответственностью учреждения и возможностью учредителя изъять используемые не по назначению денежные средства (за исключением средств, полученных от приносящей доходы деятельности, полученных без использования закрепленного за учреждением имущества и средств, переданных по смете).

В соответствии со ст.46 Основ законодательства Российской Федерации о культуре средства, поступившие из других источников, не уменьшают нормативов и абсолютных размеров финансирования организации культуры учредителем (учредителями). Не использованные в отчетном периоде средства не могут быть изъяты у организации культуры или зачтены учредителем (учредителями) в объеме финансирования следующего года. Привлечение некоммерческими организациями дополнительных средств не должно приводить к снижению нормативов и (или) абсолютных размеров его финансирования за счет средств учредителя. В ином случае учреждение откажется от проведения работы по привлечению дополнительных средств.

Как было сказано выше, учреждение не вправе распоряжаться, в том числе сдавать в аренду, совершать иные сделки с закрепленным за ним имуществом и имуществом, приобретенным за счет средств, выделенных ему по смете. Нарушение этого положения ведет к признанию таких сделок недействительными с вытекающими отсюда последствиями.

Учредитель в лице органов местного самоуправления может внести изменения в Устав учреждения, запрещающие предпринимательскую деятельность данному учреждению.

Таким образом, на основании вышесказанного, можно сделать следующие общие выводы о статусе учреждений культуры. Первый вывод состоит в том, что права учреждений – жестко ограничены собственником и не могут выходить за рамки прописанных в уставе учреждения (специальная правоспособность). Вторым выводом можно выделить то, что обязанности учреждений подразумевают действовать в строгом соответствии с целями и задачами, прописанными в уставе, взаимодействовать с собственником по вопросам согласования всех, не оговоренных в уставе видов деятельности учреждения. Стоит отметить ответственность, которая является субсидиарной, то есть если у учреждения не хватает собственных средств для выполнения своих обязательств, то за него отвечает собственник всем своим имуществом.

2 Оценка финансово-хозяйственной деятельности учреждения культуры

2.1 Общая характеристика бюджетного учреждения и основы организации его финансов

Красноярский музейный центр – это крупнейшая в Сибири презентационная площадка современного искусства, формирующая креативное сообщество и культурную среду обитания в городе и регионе.

Официальное название:

Краевое государственное бюджетное учреждение культуры «Музейный центр «Площадь Мира».

Юридический адрес:

660097, Россия, г. Красноярск, площадь Мира, 1.

Учредителем КГБУК «Музейный центр «Площадь Мира» является Министерство культуры Красноярского края. Директором учреждения является Букова Мария Игоревна.

Согласно уставу, учреждение является унитарной некоммерческой организацией, не имеет извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяет полученную прибыль между учредителями. [53]

Целями деятельности учреждения являются сохранение, создание и распространение материальных, культурных духовных ценностей, культурного наследия, национальных традиций и обычаев, привлечение населения к культурным и национальным ценностям, воспитание нравственных и эстетических основ созидания.

Для достижения указанных целей музей осуществляет основные виды деятельности – организация и проведение выставок, экспозиций различных направлений, конференций, семинаров, прочих мероприятий, сохранение материального и духовного наследия сибирского региона, производит фиксацию

культурных инноваций через комплектование музейных фондов, архива и библиотеки. Так же, музей оказывает методологическую помощь другим музеям.

Источниками формирования имущества и финансовых ресурсов учреждения в соответствии с его уставом являются [53]:

- движимое имущество стоимостью менее 100 000 руб., закрепленное на праве оперативного управления за учреждением учредителем, иное имущество (стоимостью более 100 000 руб.) закрепленное за учреждением агентством по управлению государственным имуществом Красноярского края (далее Агентство);
- субсидии из краевого бюджета, выделенные на выполнение государственного задания;
- субсидии из краевого бюджета на цели, не связанные с финансовым обеспечением выполнения государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ);
- средства от приносящей доход деятельности;
- имущество, приобретенное на средства от приносящей доход деятельности, а также за счет средств. Выделенных учредителем на приобретение такого имущества;
- субсидии из краевого бюджета на осуществление капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной собственности Красноярского края и приобретение объектов недвижимого имущества в государственную собственность;
- дары и пожертвования юридических и физических лиц;
- иные источники, не запрещенные законодательством Российской Федерации.

Такой вид организационно-правовой формы, как бюджетное учреждение, имеет ряд особенностей ведения бухгалтерского учета, что непосредственно влияет на проведение анализа финансового состояния бюджетного учреждения:

- бюджетные учреждения не имеют уставного фонда и собственного имущества;
- имущество, отражаемое на балансе учреждения, является собственностью государства и закрепляется за учреждением на праве оперативного управления;
- как некоммерческая организация бюджетное учреждение не ставит получение прибыли целью своей деятельности;
- деятельность учреждения полностью или частично финансируется из бюджета.

Учреждение ведет отдельный учет по каждому из трех источников финансирования, под которыми подразумеваются бюджетное финансирование, доходы от оказания платных услуг, целевые и безвозмездные поступления.

Бюджетное учреждение в отличие от других организаций в бухгалтерском учете доход от оказания платных услуг признают только после оплаты этих услуг покупателем.

В бухгалтерском учете бюджетного учреждения не предусмотрено начисление амортизации по объектам основных средств и нематериальным активам.

Наряду с коммерческими предприятиями и организациями, бюджетное учреждение по итогам работы за отчетный период определяет экономические или финансовые показатели хозяйственной деятельности. Они используются в целях экономического планирования деятельности учреждения при проведении анализа хозяйственной деятельности, а также для определения налоговой базы.

К наиболее важным показателям деятельности бюджетного учреждения следует отнести:

- объем бюджетного финансирования;
- расходы по бюджету;
- объем реализации продукции (работ, услуг);

- расходы за счет средств внебюджетных источников;
- доходы от оказания платных услуг;
- расходы, связанные с оказанием платных услуг;
- прибыль (убыток) от оказания платных услуг.

Таким образом, опираясь на отчетность, можно получить представление о четырех аспектах деятельности предприятия:

- имущественное и финансовое положение предприятия с позиции долгосрочной перспективы;
- финансовые результаты, регулярно генерируемые данным предприятием;
- изменения в капитале собственников;
- ликвидность предприятия.

Первый аспект деятельности находит отражение в балансе: активная сторона баланса дает представление об имуществе предприятия, пассивная – о структуре источников его средств.

Второй аспект представлен в отчете о прибылях и убытках – все доходы и расходы предприятия за отчетный период в определенных группировках приведены в этой форме. Рассматривая форму в динамике, можно понять, насколько эффективно в среднем работает данное учреждение.

Третий аспект отражается в отчете о движении капитала, где дается движение всех компонентов собственного капитала.

Четвертый аспект определяется тем обстоятельством, что прибыль и денежные средства – не одно и то же. Для ритмичности расчетов с кредиторами важна не прибыль, а наличие денежных средств в требуемых объемах и в нужное время. Определенную характеристику этого аспекта дает отчет о движении денежных средств.

2.2 Оценка финансового состояния и результатов деятельности учреждения

«Музейный центр «Площадь Мира» выполняет свою деятельность на основе государственного задания. Источниками финансирования музея являются субсидирование из государственного бюджета на выполнение государственного задания, с учетом затрат на содержание здания и особо ценных объектов, благотворительная помощь. Так же музей зарабатывает деньги от предоставления услуг населению на платной основе, т.е. входные билеты, и сдача площадей музея в аренду.

Субсидии на выполнение государственного задания за 2016 год составляют 70%. Доходы от платной деятельности составляют 23% от общего бюджета. Благотворительные средства, полученные по грантам, составляют 7%. Данные показаны на рисунке 1.



Рисунок 1 – Процентное распределение источников финансирования учреждения за 2016 год

На 2016 год было утверждено плановых назначений на выполнение государственного задания 38 323 300,00 руб. План по доходам и расходам был выполнен музеем на 100%. По платной деятельности план по доходам был выполнен на 104,5%. План по расходам был выполнен на 93,3%. Причиной это стало несколько проблем. В ходе проведения работ по реставрации фасада здания музея не был заключен контракт по результатам торгов в проектно-сметной документации и экспертизе фасада. Деньги в размере 867 756, 56 руб. были возвращены в бюджет.

Так же в 2016 году были получены средства от грантов НБО «Благотворительный фонд В. Потанина» в размере 1 300 000,00 руб., НО «Благотворительный фонд культурных инициатив» (Фонд Михаила Прохорова) в размере 1 200 000,00 руб. и, НО «Российский фонд культуры» в размере 1 693 000,00 руб. Всего по грантам было получено 4 193 000, 00 руб. Грант от «Российского фонда культуры» предназначался на создание выставки «В зазорах идеологии», выигравшего конкурс музейных проектов «Гений места. Новое краеведение». Грант от Фонда Михаила Прохорова предназначался на реализацию проектов для музейной ночи «Разговоры за полночь», проходившей в апреле 2016 года. Грант от «Благотворительного фонда В. Потанина» был предоставлен в рамках конкурса «Меняющийся музей в меняющемся мире» на реализацию проекта «Советская изнанка», а также на привлечение внешнего куратора для 12-й Красноярской музейной биеннале. Гранты от «Фонда Потанина» и «Российского фонда культуры» имеют срок использования в 2017 году.

Можно сделать вывод, что участие в грантовых конкурсах и получение грантов от благотворительных фондов имеет серьезное влияние на улучшение, закрепление и расширение музейных фондов и экспозиции, что в свою очередь приведет к увеличению интереса и числа посещений со стороны публики.

Вообще платная деятельность, зависящая напрямую от количества посетителей музея, является одной из главных статей дохода музея и составляет 16 715 629,02руб. По отчетным данным всего за 2016 году музей посетило

309 060 человек, в том числе платно 39 720 и бесплатно 269 340. По сравнению с 2015 годом (309 040) есть небольшая динамика по количеству бесплатных посещений. В 2015 году посетителей на платной основе было 47 450, а в 2016 году на 7 300 человек меньше. Это может быть связано со сложной экономической ситуацией в стране, в следствие чего посетители стараются посещать больше бесплатных мероприятий, экономя свои средства. В 2017 году ожидается положительная динамика, за счет вышеупомянутых грантовых проектов по масштабному обновлению экспозиции музея, а также проведения очередной Красноярской биеннале. Проведение такого крупного проекта, как биеннале, позволяет музею привлекать в музей крупных представителей современного искусства и этим давать населению качественный музейный продукт международного масштаба.

По сравнению с 2015 годом субсидии на выполнение государственного задания сократились на 10 000 300 рублей. В 2015 году они составили 48 323 600 рублей против 38 323 300 в 2016 году. В таблице 1 сопоставляются основные виды расходов за 2015 и 2016 год.

Таблица 1 – Сопоставление основных видов расходов за 2015-2016 гг.

КОСГУ	Расшифровка КОСГУ	Профинансиро вано субсидий в 2015 году, руб	Профинансиро вано субсидий в 2016 году, руб	Изменение, Руб.	Изменени е, %
211	Заработная плата	26 284 460,82	21 259 922,45	5 024 538,37	19,11

Окончание таблицы 1

213	Начисления в фонды	7 798 639,18	6 376 702,36	1 421 936,8	18,23
221	Услуги связи	326 546,89	283 239,66	43 307,23	13,26
222	Коммунальные услуги	247 482,41	100 000,00	147 482,41	59,59
223	Транспортные услуги	6 670 580,35	6 171 444,83	499 135,52	7,482
225	Содержание имущества	158 795,00	129 218,02	29 576,98	18,62
226	Прочие работы	5 162 048,27	3 793 724,97	1 368 323,3	26,50
340	Увеличение стоимости материальных запасов	1 184 812,08	209 047,71	975 764,37	82,35
По всем статьям		48 323 600,00	38 323 300,00	10000300	20,694

Как видно по таблице субсидии по многим статьям расходов показали негативную динамику. Субсидии по заработной плате сократилась на 19,11%, так же значительно сократилась статья прочих расходов на 1 368 323,30 руб., в которую входили средства на разработку проектной документации реставрации здания музея.

Все эти данные отражают сложную ситуацию, с которой столкнулось руководство учреждения. Для улучшения финансового состояния был принят ряд мер. Как говорилось ранее, во-первых, это получение грантов на создания

новых выставок, во-вторых, это увеличение использования собственных фондов музея и создание экспозиций на их основе. Так же были приняты меры по повышению узнаваемости музея в обществе за счет позиционирования бренда «Площадь Мира», созданию новых форм взаимодействия с посетителями – ночных экскурсий с директором музея, введению новых лекционных программ и мастер-классов. Эти меры помогли руководству музея закончить год с положительной динамикой по показателям приносящей доход деятельности. Если в 2015 году поступлений по приносящей доход деятельности было на сумму 16 104 769,53 рубля, то в 2016 году этот показатель составил 16 715 629,02 рубля. Если взять во внимание факт того, на сколько сократились субсидии на выполнение государственного задания, то увеличение этого показателя на 3,79% можно назвать положительным результатом. Но стоит учесть, что этот рост во многом связан с привлечением грантов на новые выставки, а не увеличением зрительского интереса.

Принято считать, что бюджетная сфера убыточна, так как основным источником финансов являются субсидии и она является социально ориентированной. Но современная конъюнктура рынка заставляет меняться даже эту сферу. Основными трендами в современной бюджетной сферы стали:

- активная конкуренция с коммерческими организациями;
- применение методов управления, присущих раньше только частным компаниям;
- поиск способов увеличения эффективности, за счет удешевления способов предоставления государственных услуг;
- сближение бюджетного учета с бухгалтерским учетом коммерческих организаций.

Но несмотря на это, оценка финансового состояния учреждения требует иных методов, отличающихся от традиционных. Для оценки финансового состояния, будут браться стандартные коэффициенты, однако, по причине

особенности ведения бухгалтерского учета, будут использованы нестандартные показатели.

Таблица 2 – Основные показатели баланса учреждения.

Актив	Итого на конец 2016 года, руб.
I. Нефинансовые активы	282 337 270,63
Основные средства (балансовая стоимость)	282 856 149,52
II. Финансовые активы	-277 311 821,84
Денежные средства учреждения	3 853 035,36
Баланс	5 025 448,79
Пассив	Итого на конец 2016 года, руб.
III. Обязательства	1 000 113,41
IV. Финансовый результат	4 025 335,38
Баланс	5 025 448,79

В таблице 2 представлены основные абсолютные показатели, которые понадобятся для расчёта коэффициентов, представленных в пункте 1.2 данной работы.

Сперва рассчитаем коэффициент текущей ликвидности. Следует отметить. Что краткосрочные обязательства отсутствуют в балансе государственного учреждения, поэтому примем во внимание тот факт, что краткосрочные обязательства это обязательства до одного года и выберем нужные из баланса. В нашем случае все обязательства музея являются краткосрочными, поэтому мы можем рассчитать коэффициент текущей ликвидности по формуле (1):

$$K(1) = (-277\,311\,821,84)/1\,000\,113,13 = (-277,280)$$

Стоит принять во внимание, что под финансовыми активами понимаются, как финансовые активы по государственному заданию, так и по приносящей доход деятельности. Поэтому отдельно посчитаем приняв финансовые активны только с приносящей доход деятельности, которые равны 3 009 755,49 руб, по той же формуле (1):

$$K(1) = 3\,009\,755,49/1\,000\,113,13 = 3,009$$

Нормальным считается значение коэффициента 1.5 - 2.5, в зависимости от отрасли экономики. Значение более 3 может свидетельствовать о нерациональной структуре капитала, что в нашем случае обусловлено бюджетным статусом учреждения.

Коэффициенты быстрой ликвидности и абсолютной в нашем случае будут равны, так как в балансе государственного учреждения не указана дебиторская задолженность. Рассчитав коэффициент по формуле (3) получим:

$$K(3) = 3\,853\,035,36/1\,000\,113,41 = 3,852$$

Такой высокий показатель, показывает неравномерную структуру капитала для частных компаний. В случае бюджетного учреждения причиной такого высокого показателя являются особенности ведения финансового учета.

У бюджетных учреждений нет собственного капитала. Под собственным капиталом бюджетного учреждения при анализе финансовой устойчивости целесообразно понимать финансирование в виде субсидии на выполнение государственного задания и средства от приносящей доход деятельности. В нашем случае субсидия за 2016 год была выдана в размере 38 323 300.00 руб., а средства от приносящей доход деятельности составили 16 715 629,02 руб. Коэффициент концентрации собственного капитала в нашем случае так же будет равен коэффициенту финансовой устойчивости, в виду того, что учреждение не имеет долгосрочных обязательств, и рассчитывается по формуле (4):

$$K(4) = 54\,323\,300,02 / 5\,025\,448,79 * 100\% = 1080,96\%$$

Такой высокий показатель коэффициента концентрации собственного капитала опять же связан с тем, что бюджетная организация не имеет собственного капитала, и принимаемые нами финансовые средства, конечно не совсем подходят под данную формулу, что делает это коэффициент не соизмеримым с показателями коммерческих организаций.

Все эти показатели, имеющие нормативы, не учитывают то, что учреждение является бюджетным, так же не учитываются его отраслевые особенности, из-за чего видны совсем не нормативные показатели. Для проведения финансового анализа бюджетного учреждения в большей мере стоит учитывать результаты деятельности, как показатель активности и эффективности музея.

Рассмотрим основные результаты деятельности учреждения.

Выставочная деятельность музея ознаменована открытием 38 стационарных выставок. Самыми крупными из них стали проекты:

- «100 чудес света. Часть 2» (Арт-центр «Перинные ряды», Санкт-Петербург);

- «Переплетения» (совместная выставка с частным музеем «Бабушкин сундук», Красноярск);
- «Книга художника. Орфическая космогония» (Международное объединение «Книга художника». Москва);
- «Мастера Красноярья» (краевой проект совместно с Государственным центром народного творчества, Красноярск);
- «К лучшему» (персональная выставка В. Сачивко);
- «Открытые системы. Опыты художественной самоорганизации в России. 2000-2015 (музей современного искусства «Гараж», Москва)
- «Цвет жизни». Выставка работ Андрея Поздеева к 90-летию художника (в сотрудничестве с фондом Андрея Поздеева и Зеленогорским музейно-выставочным комплексом)
- «Малкович, Малкович, Малкович: оммаж мастерам фотографии» («Центр фотографии имени братьев Люмьер». Москва)

Различные международные и российские фонды оказали поддержку музею в создании проектов. В их число входят Гёте-институт, Швейцарский совет по делам искусств, Австрийский культурный центр, Шведский институт, посольство Финляндии, фонд Потанина, Фонд Михаила Прохорова, Российский Фонд Культуры.

За 2016 год было проведено 242 культурно-массовых мероприятия, которые посетили 42 849 человек. Для сравнения в 2015 году проведено 191 мероприятие, которые посетили 38607 человек. Самыми крупными мероприятиями в музее по праву считаются музейные ночи. Средняя посещаемость музейных ночей составляет около 4 000 – 5 000 человек.

В таблице 3 приведено сравнение плановых показателей деятельности музея с фактическими.

Таблица 3. – Сравнительный анализ плановых и фактических показателей работы музея

Показатель	План	Факт
Количество выставочных проектов	30	38
Количество выставок, организованных вне музея	18	19
Количество посетителей в передвижных выставках	18100	18220
Количество посетителей всего	309000	309060
Количество посетителей на платной основе	48000	39720
Количество мероприятий	190	242
Количество лекций и мастер-классов	50	62
Количество образовательных программ	50	62
Количество участников в образовательных программах	1500	1837
Количество посетителей виртуальных систем	23500	76466
Количество посещений сайта и иных автоматизированных систем	25000	80783

Из этой таблицы можно отметить большой прирост активности посещений сайта, который показывает заинтересованность публики к новостям и событиям, происходящим в музее. Так же отметим положительную статистику по большинству видов деятельности. Все эти показатели отражают количество и качество работ, проведенных руководством музея, по увлечению эффективности деятельности, что в дальнейшем отразилось на доходах учреждения.

Исходя из рассмотренных нами данных, можно сделать выводы по оценке финансового состояния учреждения.

Во-первых, основным источником финансов учреждения являются субсидии на выполнение государственного задания, и результаты деятельности музея довольно сильно зависят от размера полученных субсидий. Поэтому для устойчивого развития музея и качественного результата деятельности

необходимо планомерное увеличение внебюджетных средств, за счет повышения доходов от платной деятельности.

Во-вторых, можно убедиться в том, что применение основных существующих коэффициентов финансового анализа трудно применимы к бюджетным учреждениям.

3 Пути улучшения финансового состояния КГБУК «Музейный центр «Площадь Мира»»

3.1 Улучшение финансового состояния за счёт развития новых форм взаимодействия с публикой

Стабильное развитие учреждения требует регулярного аудита его финансово-хозяйственной деятельности, анализа путей развития, прогнозирования финансового результата деятельности при изменении методов работы учреждения, корректировки целевой аудитории и прочих привходящих изменений, осуществляемых в связи с трансформацией внешних условий существования данной организации.

Для современного музея важным критерием успеха является то, как он способен балансировать между выполнением своей миссии и увеличением финансовых доходов. Формы и методы взаимодействия музея со своей аудиторией, в конечном итоге, существенно влияют на финансовый и социальный успех учреждения. Без анализа миссии учреждения, его методов работы, тенденций его развития, оценки его деятельности со стороны авторитетных институций, невозможно провести анализ финансового состояния учреждения и предложить пути его улучшения.

Каждый посетитель музея в той или иной мере конвертируется в покупателя музейного продукта, будь то приобретение входного билета или предмета из сувенирного магазина. Поэтому количество посещений напрямую влияет на увеличение внебюджетной части доходов учреждения.

У «Музейного центра «Площадь Мира», за его 30-летнюю историю, есть большой опыт в развитии и продвижении своих инициатив, как в России, так и на международной арене.

В апреле 1998 в Страсбурге на Генеральной Ассамблее Совета Европы Красноярскому музейному центру, первому и до сих пор единственному из российских музеев, был вручён переходящий Приз Совета Европы «За вклад в развитие европейской идеи». Основанием для единодушного решения жюри

стали культурная конверсия Музея Ленина, учреждение первой в России музейной биеннале и создание ассоциации «Открытый музей».

За годы целенаправленного движения музейный центр апробировал разнообразную методологию художественных и культурных инициатив. На площадях музея свое искусство представило большинство ведущих современных художников России и ряд известных авторов из стран ближнего и дальнего зарубежья.

Внедрение формата Красноярской музейной биеннале, как платформы взаимодействия современного искусства и практик работы с культурным наследием, оказалось востребованным музеями больших и малых городов Сибири, получивших опыт экспозиционной и коммуникационной инновации.

Эффективность взаимодействия кураторов и художников с историей и пространством Сибири была признана международным экспертным сообществом и удостоена специального приза за лучший социальный проект 2007 г. и премии за лучший региональный проект 2009 г. в рамках Всероссийского конкурса в области современного искусства «Инновация», учреждённого Государственным центром современного искусства при поддержке Министерства культуры Российской Федерации.

Таким образом, накопленный опыт собственных междисциплинарных художественных проектов и выдающиеся гостевые выставки, а также инновации в городской среде Красноярска, создают предпосылки для институционального оформления уникального культурного процесса в музейный центр с широким спектром функций.

Можно выделить стратегические цели функционирования музея.

Музейный центр «Площадь Мира», как музейно-выставочный и образовательно-исследовательский центр мирового уровня, стремится:

- выработать комплекс уникальных культурных технологий «производства и продвижения смысла»;

- стать геокультурной сибирской платформой соединения философских и эстетических воззрений Запада и Востока;
- сформировать многоуровневое городское общественное пространство.

Красноярский музейный центр, как лидер современной культуры края, ставит перед собой следующие приоритеты развития:

- приобщение зрительской аудитории города и края к художественным явлениям мировой визуальной культуры XX-XXI века;
- содействие раскрытию художественно-концептуального потенциала территории Красноярского края и Сибири;
- утверждение индивидуальной кураторской стратегии в деятельности музея по примеру опыта ведущих музейных институций мира;
- собирание уникальной коллекции современного искусства и визуальной культуры;
- культивирование междисциплинарных практик и альянсов;
- продвижение смыслов и технологий современной культуры в различные сферы общественной практики.

Вместе с тем, в рамках Стратегии развития человеческого потенциала Красноярского края, Красноярский музейный центр планирует разработать и реализовать комплекс гуманитарных практик личностного роста. На пересечении методологий современного искусства, науки, образования, социальных движений предлагаются программы содержательного взаимодействия:

- «Историческое воображение» — комплекс проектов в рубрике «Современное искусство в краеведческих музеях», активации живой памяти места, микро-истории;
- «Пространственное развитие» — практики публич-арта, концептуальной архитектуры, средового дизайна;

- «Практики общительности» — искусство социального активизма, творческое соучастие, эстетика отношений.

Красноярский музейный центр стремится стать площадкой, позиционирующей Красноярский край как территорию зарождения и продвижения культурно-инновационных компетенций.

Музей заботится о том, как посетители будут смотреть на искусство, представленное в музее. Эта цель предъясняет значимость образовательной активности. Понимая культуру, как общественный ресурс, формируется её задача – не ответ на существующие «рыночные» запросы, но радикальное образование личностного потенциала общества.

Достижение стратегических целей возможно лишь при наличии верно выбранной стратегии развития. Это в первую очередь грамотная организация административного и творческого ресурса Красноярского музейного центра.

Предполагается, что к 2030 году краевой центр креативности включит и разовьёт в себе следующие структуры:

- проектно-исследовательская лаборатория – разрабатывает кураторские концепции, программы и проекты интерпретации художественных и культурных феноменов, способствует синтезу визуального искусства с музыкальным и театральным экспериментом; ищет способы взаимодействия искусства с наукой и техникой;
- экспозиционно-выставочная платформа – обеспечивает баланс стационарных музейных и временных проектов, осуществляет производство экспозиционного продукта и качественного пространства презентации, производит передвижные выставки для музеев Красноярского края и Сибири.
- школа визуальной культуры – образовывает зрительские аудитории разных возрастов, обеспечивает трансляцию инновационного опыта в профессиональные сообщества;

- музейный фонд современного искусства – собирает, хранит и презентует уникальные произведения и артефакты, возникающие в выставочных и событийных проектах;
- медиа-портал – профессиональное средство массовой информации, которое создает информационный образ культурно-инновационной деятельности, производит издательские проекты по теории и практике современного искусства;
- паблик-арт платформа – экспериментирует с городскими общественными пространствами и межличностными отношениями.

Все эти творческие подразделения не только решают внутренние стратегические задачи Музейного центра, но и реагируют на городские, краевые и федеральные проектные ситуации, а также вступают в содержательное взаимодействие с профессиональным музейным, художественным и проектным сообществами.

На сегодняшний день, одним из основных мероприятий в жизни музея, положительно влияющее на его финансовое состояние, является «Музейная ночь». Впервые в российской музейной практике музейный центр в 2002 г. внедрил и адаптировал европейское изобретение – «Музейную ночь», которая весной 2017 г. прошла уже в 30-й раз. Доходы от проведения музейной ночи могут составлять до 20% в год от приносящей доход деятельности. Это мероприятие, собирающее в среднем 2500-3000 человек, включает в себя множество событий: концертов, театральных представлений, открытий выставок, поэтических чтений, лекций, семинаров. Заметно, что формат концентрированного в 6 часов скопления различных событий притягивает публику, давая возможность аудитории получать нужный ей культурный продукт, приходя в музей раз в полгода.

На сегодняшний день целевую аудиторию музейного центра составляют: молодежь и среднее поколение до 35 лет, профессиональное сообщество,

представители творческих профессий, студенты, дети, организованные школьные группы, люди старшего поколения.

Для улучшения финансового состояния в течении 2017 и 2018 годов, необходима краткосрочная стратегия, включающая в себя как привлечение в музейный комплекс новых групп населения, так и создание благоприятных условий для расширения аудитории.

В первую очередь, расширение аудитории можно обеспечить за счёт увеличения количества семейных посещений родителей с детьми старше 6 лет. Данная группа населения платежеспособна, и заинтересована в расширении видов досуга. Для неё необходимо разработать целевую комплексную программу по типу Музейной ночи, но проходящую в выходные и праздничные дни. Программа обязательно должна иметь образовательную составляющую, знакомящую детей с миром искусства и науки, но, при этом, использовать интерактивные игровые формы. Данные мероприятия могут содержать разнообразные развлекательные и образовательные площадки, на которых будут проходить квесты, занятия, мастер-классы по различным видам прикладного искусства и науки. Это поможет привести в музей множество новых посетителей, сформировав у них привычку посещения данного учреждения. Музей для детей должен стать не скучным местом с непонятными выставками, а интересной «живой» площадкой, где в процессе игры можно узнавать что-то новое. Для этого на базе музея должна быть созданы выделенные экспозиционные площади, где ребенку будет комфортно находится и творить, и где будет возможно экспонирование различных выставок на детскую тематику.

При создании проекта «Детские новогодние праздники в «Музейном центре «Площадь Мира» предлагается в период со 02 по 07 января с 10:00 до 16:00 часов осуществить организованное посещение детей с родителями, представляя этой группе населения специализированную детскую программу по типу музейной ночи, на рассчитанную на детей разных возрастов. Рекламу данного мероприятия и продажу билетов на 2-х часовую программу необходимо начать с середины ноября, что позволит привлечь аудиторию в количестве до

1 200 человек в день. Грамотно выстроенная поминутная навигация по площадкам с разбивкой на группы позволит равномерно заполнить площади музея, не допуская чрезмерной загруженности или простоя отдельных экспозиций. Привлечение выездного буфетного обслуживания, киосков с детскими играми и предметами, создающими карнавальную атмосферу, позволит, с одной стороны создать удобные для посетителей рекреации для приёма пищи и отдыха, с другой стороны позволит музею заработать на аренде площадей, выделенных под торговлю.

При средней плановой загрузке музея в 1 200 человек в день за 6 дней можно проекта в период новогодних каникул можно обслужить 7 200 посетителей. При цене билета в 350 рублей валовой доход только от продажи билетов составит 2 520 000 рублей. Что увеличит доход от платной деятельности учреждения на 15,1% по сравнению с 2016 годом. Учитывая, что до 75% выручки пойдет на оплату работы сотрудников в выходные и праздничные дни, выплаты сторонним группам и организациям за участие в данном проекте (по примеру музейной ночи) чистый доход музея от продажи билетов на данный проект может составить до 630,0 тыс. рублей, плюс до 100,0 тыс. рублей от сдачи в аренду площадей музея для организации внестационарной торговли карнавальными продуктами, игрушками и продуктами питания (20 точек продаж по 5,0 тыс. рублей за 6 дней работы).

Так же из задач текущего времени необходима организация специальных программ для льготных групп населения. В эти группы входят школьники, студенты, пенсионеры и люди с ограниченными способностями.

Особую роль имеет развитие инфраструктуры для людей с ограниченными возможностями. На сегодняшний день в некоторых частях музея и на прилегающих территориях не хватает специального оборудования для осуществления свободного перемещения людей с ограниченными возможностями и других маломобильных групп населения.

Тема комфортного пребывания в музее играет немаловажную роль в увеличении числа посетителей. Для улучшения комфорта для посетителей

необходима разработка навигационной системы для грамотной логистики на прилегающей территории и внутри музея. Необходима установка специализированных стендов и путеводителей по зданию музея. В 2019 году во время универсиады предполагается рост иностранных туристов, для которых, как минимум необходим перевод всех экспликаций и навигационных стендов на английский язык.

Так же возможно развитие благотворительной и меценатской программ. Например, создание раздела сайта, где каждый посетитель может перевести деньги в благотворительный фонд для развития музея. Организация специальных благотворительных вечеров, с приглашением представителей политики, местного бизнеса, влиятельных культурных деятелей и медийных персон. Для благотворителей и меценатов возможно создание программы преференций, таких как бесплатный вход в музей, эксклюзивные встречи с художниками и кураторами, приезжающими на открытия своих проектов и тому подобное.

Для достижения задач по улучшению финансового состояния музея необходимо внедрить вышеперечисленные формы взаимодействия с публикой в ближайшие два года. Внедрение этих форм, вместе с разработкой долгосрочной стратегии развития музейного комплекса, позволят создать на его базе обширную площадку, популяризирующую современное искусство и привлекающую в ряды его почитателей большую часть населения. Перспектива увеличения аудитории посетителей музея в свою очередь поможет добиться долгосрочного и планомерного улучшения финансового состояния музея, привлечения новых средств.

3.2 Опыт улучшения финансового состояния других музеев России и его применение

Большинству музеев России так или иначе приходилось встречаться с финансовыми трудностями. С такими сложностями сталкивались и музеи государственного значения, такие как Государственный Эрмитаж, Государственная Третьяковская галерея, Государственный центр современного искусства, Политехнический музей; и музеи регионального значения: краеведческие музеи разных регионов, региональные художественные музеи. За последние годы накопилось достаточное количество всевозможных способов улучшения финансового состояния. Из разных практик были выделены те, которые в той или иной мере применимы на базе «Музейного центра «Площадь Мира».

В первую очередь стоит рассмотреть практику введения абонементов. Среди музеев России распространена практика введения абонементов на отдельные мероприятия, такие как курсы лекций и мастер-классов, детские программы, при этом сам вход в музей остается платным. Но есть примеры, когда музей организует продажу абонементов именно на посещения экспозиций, дополняя их приглашениями на лекции и мастер-классы.

Рассмотрим пример частного музея современного искусства «Эрарта», расположенного в городе Санкт-Петербург. Несмотря на то, что, в отличие от Красноярского музейного центра, «Эрарта» является частной организацией и не субсидируется государством, имея своих меценатов, финансирующих его деятельность, данный музей по своим целям и деятельности сравним с музейным центром в Красноярске. Поэтому имеется возможность переноса и заимствования примеров ведения финансовой, общественной и творческой деятельности на практику Красноярского музейного центра.

Музей «Эрарта» открылся 30 сентября 2010 года. В музее проходят всевозможные выставки, экскурсии, театральные постановки, концерты, образовательные мероприятия и многое другое. В собрание музея входят

произведения, созданные российскими художниками во второй половине XX — начале XXI веков. Собрание насчитывает 2800 единиц хранения — живопись, графика, скульптура, объекты, инсталляции. Музей периодически пополняет свою коллекцию, сотрудничая с художниками, работающими в разных регионах России и представляющими разные поколения и направления в изобразительном искусстве.

«Эрарта» — один из немногих музеев Санкт-Петербурга, в программу которого входит не только поддержка искусства, но и создание собственных творческих проектов. «Эрарта» воплощает свои идеи в сотрудничестве с художниками, а также всеми желающими принять участие в творческом процессе. Среди реализованных проектов — тотальные инсталляции U-space, «Театр без актеров», «Озвученные истории картин», «Изоанимация» и «Изолитература». Проекты «Эрарты» приближают современное искусство к широкому зрителю, позволяют каждому найти в нем для себя нечто важное и интересное.

Музей предлагает различные способы поддержки своей деятельности:

- пожертвования в фонд поддержки современного искусства «Эрарта»;
- партнерская программа, с системой годовых взносов и привилегий разных уровней;
- партнерство в организации отдельных проектов, с реализацией их как в самом музее, так и по всей России;
- предоставление своих помещений для сторонних проектов, мероприятий и концертов;
- продажа сувенирной продукции и репродукций работ из фондов музея. [48]

Интересно отметить практику ценообразования в данном музее. Кроме продажи обычных входных билетов на один день, существует подробно

разработанная система абонементов на посещение музея со сроком действия от одного до пяти лет.

Виды и стоимость абонементов описаны в таблице 4.

Таблица 4 Виды и стоимость абонементов на посещение музея «Эрарта»

Вид абонемента	Цена за 1 год, руб	Цена за 3 года, руб	Цена за 5 лет, руб
Персональный	950	2 450	3 950
«Плюс один»	1 900	4 900	7 900
Семейный	2 550	6 650	10 700
Льготный	650	—	—

Так же владельцы абонементов получают некоторые привилегии:

- скидка 10% в кафе и всех магазинах и сувенирных лавках, расположенных в музее;
- «экспресс-проход» и обслуживание владельцев абонементов на отдельной кассе;
- специальные приглашения на некоторые мероприятия концертной площадки музея;
- специальные приглашения на эксклюзивные мероприятия, открытия выставок, встречи с организаторами.

Цена годового абонемента в музей «Эрарта» на 50 рублей дешевле чем 2 входных билета, тем самым многим посетителям выгоднее брать годовой абонемент, что влияет на их желание в будущем вернуться в музей. «Эрарта» советует посетителям приходить в музей каждый квартал, гарантируя, что за это время экспозиция временных выставок полностью обновляется.

Перенеся практику введения абонементов на Красноярский музейный центр можно добиться прироста дохода и ликвидности финансовых средств

учреждения, так как плата за абонемент по сути является инвестицией в развитие музея.

На основе системы абонементов музея «Эрарта» можно разработать стратегию по введению абонементов «Музейного центра «Площадь Мира». Цена входного билета в музейный центр на сегодняшний день составляет 150 руб. По данным опросов, проходивших в сообществах музея в социальных сетях в среднем один постоянный посетитель приходит в музей 2-3 раза в год. Учитывая это, цена на абонемент для посетителя будет складываться, как два посещения музея, затраты на проведение лекций и мастер-классов, с привлечением специалистов разных сфер культуры и искусства, и затраты на проведение специальной экскурсии.

Основные тезисы новой программы абонементов:

- неограниченное количество посещений музея в календарном году;
- цена абонемента 350 руб., также вводятся абонементы «льготный» по цене 150 руб, «плюс один» по цене 650 руб. и «Семейный» 900 руб.;
- вход на «Музейную ночь» для держателей абонемента без очереди со скидкой 100 руб. без увеличения цены в день мероприятия;
- специальная программа для обладателей абонемента, лекции с привлечением специалистов со всей России, творческие встречи, специальные экскурсии;
- рассылка приглашений на все события музея по электронной почте или по СМС, по желанию владельца абонемента;
- введение специального детско-юношеского абонемента с возможными скидками на экскурсии музея «Ньютон Парк» со стоимостью 400 рублей;
- введение программы абонементов с 2018 года.

Для выполнения данной стратегии потребуется:

- провести исследование общественного мнения, по поводу путей развития образовательной программы;
- разработать план мероприятий, позволяющий гарантировать посетителям своевременную сменяемость экспозиции;
- организовать рекламно-информационную компанию, посвященную введению абонементов.

Внедрение данной стратегии поспособствует быстрому привлечению денежных средств для решения оперативных задач и развитию стратегических направлений.

Кроме задачи по улучшению финансового состояния учреждения, эта стратегия несет в себе возможность привлечения новой аудитории, а также будет способствовать достижению миссии музея.

Вторым способом улучшения финансового состояния, используемым многими музеями России, является создание попечительского совета музея. У большинства крупных музеев в России есть свой попечительский совет, куда входят влиятельные представители политики, культуры и бизнеса. Попечительский совет является постоянно действующим совещательным органом, созданным в целях содействия развитию государственного или муниципального учреждения. Попечительскому совету предоставляется право обсуждать и согласовывать стратегию развития организации, заниматься поиском источников финансирования, контролировать направления расходования средств и др. Среди функций попечительского совета в учреждении культуры наиболее важными являются управленческие, финансовые и контрольные. Управленческие функции включают согласование стратегии развития организации культуры, оценка планирования основных направлений деятельности, анализ результатов работы. Финансовые функции предполагают оценку финансового планирования, а также непосредственное привлечение различных источников финансирования от населения, коммерческого сектора, государства, различных фондов и самих членов

попечительского совета. Контрольные функции заключаются в осуществлении надзора за использованием основных фондов, движением финансовых средств и т. д. В состав попечительского совета чаще всего входят представители коммерческого сектора, органов государственной власти, благотворительных фондов, члены профессионального сообщества, эксперты в данной отрасли и др., которые проявляют интерес к развитию деятельности того или иного учреждения культуры. Как правило, попечительский совет формируется из тех лиц, которые оказали поддержку деятельности организации культуры либо в момент ее создания, либо в процессе ее работы.

Однако состав попечительского совета может меняться в силу объективных причин, а также решений большинства членов попечительского совета. Попечители в отличие от персонала учреждения культуры, выполняют свои функции на добровольной и безвозмездной основе. Таким образом, отсутствие прямой заинтересованности в экономических результатах деятельности учреждения культуры сводит интересы данных лиц не к максимизации прибыли учреждения, а к успешному выполнению им своей миссии. В качестве мотивов обращения к попечительству можно рассматривать поднятие своего престижа в обществе, завоевание прочной репутации на рынке и доверия со стороны потребителей, доступ к закрытым источникам информации, услугам организаций культуры и др. Проблема создания попечительского совета является актуальной в российских организациях культуры. Совет способствует привлечению дополнительных внебюджетных средств и позволяет использовать знания, опыт и влияние квалифицированных специалистов в различных областях. Однако, немногие организации культуры создают попечительские советы, ссылаясь на Федеральный закон «О некоммерческих организациях». Согласно данному закону создание попечительского совета является обязательным только для фондов, другие формы некоммерческих организаций могут создаваться и функционировать без попечительского совета. Тем не менее очевидным является то, что попечительский совет открывает новые возможности развития организации

культуры. Первым опытом создания попечительского совета в отечественной сфере культуры является опыт Русского музея и Государственной Третьяковской галереи. В 1996 г. оба музея независимо друг от друга ввели в организационную структуру попечительские советы под председательством мэра города. Причинами создания попечительских советов стали финансовые трудности музеев, которые планировалось разрешить посредством государственной и общественной поддержки.

Тем самым, создание попечительского совета КГБУК «Музейный центр «Площадь Мира» так же поспособствует разрешению финансовых трудностей музея и повышению репутации данного учреждения

Заключение

Развитие социально-культурной сферы в стране, макроэкономическая ситуация, туристическая активность, грамотность распределение бюджетных средств, эффективность деятельности учреждения, все это вкупе влияет на финансовое состояние бюджетного учреждения культуры.

В соответствии с поставленными в данной работе задачами, были сделаны следующие выводы.

Финансовое состояние учреждения – это соотношение структур его активов и пассивов, то есть средств предприятия и их источников. В качестве основных факторов, определяющих финансовое состояние, можно выделить выполнение финансового плана, пополнение собственного оборотного капитала за счет прибыли, а также скорость оборачиваемости оборотных средств (активов).

В ходе данной работы были изучены методы анализа финансового состояния. Основными видами анализа финансового состояния являются вертикальный, горизонтальный, трендовый и анализ относительных показателей. Был проведен вертикальный анализ показателей отчетности учреждения, горизонтальный анализ баланса учреждения и факторный анализ, выявляющий основные факторы, которые влияют на финансовое состояние учреждения.

Были выделены особенности бюджетных учреждений:

- принадлежность к некоммерческим организациям;
- наличие собственника/учредителя в лице государственного или муниципального органа власти;
- выполнение определенных собственником управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера;
- закрепление имущества на праве оперативного управления;
- полное или частичное финансирование собственником;

- субсидиарная ответственность собственника по обязательствам учреждения.

В ходе изучения финансового состояния учреждения было выявлено, что методология оценки финансового состояния бюджетного учреждения отличается от методологии, применимой к коммерческим организациям. В большей мере она опирается на сравнительный анализ плановой отчетности и применение модифицированных коэффициентов для проведения анализа относительных показателей.

Для улучшения своего финансового состояния учреждению необходимо выработать пути увеличения внебюджетных средств, за счет повышения дохода от платной деятельности. Доходы от платной деятельности в свою очередь растут в следствии увеличения посещаемости.

Исходя из рассмотренных данных, можно сделать выводы по оценке финансового состояния учреждения.

Были выявлены проблемы учреждения на данном этапе деятельности. В первую очередь это недообеспеченность стратегических экспозиционных проектов финансовыми ресурсами, что ведет к задержкам в разработке и монтаже проектов. Так же одной из проблем является тенденция к уменьшению размера субсидий на выполнение государственного задания в период 2015-2016 годов на 20,7%, в том числе уменьшение субсидии на выплату заработной платы на 19,1%.

Для улучшения финансового состояния была предложена краткосрочная стратегия внедрения и развития новых форм взаимодействия с публикой. Данная стратегия включает в себя организацию мероприятий для семейной аудитории, создание экспозиционных площадей, ориентированных на детей, увеличение образовательных программ и улучшение комфорта нахождения в музее для всех групп населения. За счет этой стратегии вырастет внебюджетная составляющая финансовой деятельности учреждения на 15,1% по сравнению с 2016 годом.

Проведение мероприятий по улучшению комфорта нахождения в музее позволит привлечь новых посетителей.

Так же были проанализированы практики других музеев Российской Федерации по улучшению финансового состояния. Из них были выявлены стратегии, которые в большей мере подходят для музейного центра. Так была предложена стратегия введения системы абонементов для посетителей, которая, с одной стороны, призвана увеличить посещаемость музея постоянными посетителями и стимулировать рост «разовых» посетителей, с другой стороны, позволит привлечь дополнительные финансовые средства на развитие музея. Кроме этого было предложено создание попечительского совета музея для оказания всесторонней поддержки и содействия в реализации инициатив и проектов, направленных на дальнейшее развитие музея: привлечение на благотворительной и безвозмездной основе новых ресурсов для обеспечения деятельности музея, сохранение и преумножение коллекций, содействие популяризации музея в России и за рубежом, а также участие в реконструкции музейного комплекса.

Важно, что предложенные мероприятия находятся в соответствии с миссией и стратегией развития музейного комплекса, стимулируют социальную активность учреждения, пропагандируют и поддерживают семейные ценности и существенно влияют на расширение постоянной аудитории музея за счёт аудитории ранее не посещавшей музей, или входящей в категорию редких посетителей. Кроме того, появление детской программы закрепляет у подрастающего поколения привычку посещать музейные учреждения, то есть позволяет выращивать аудиторию будущих посетителей музея.

Успешная реализация данных мер, поможет улучшить финансовое состояние учреждения, достичь поставленных задач, и поспособствует планомерному выполнению миссии музея.

Список использованных источников

1. Абдукаримов, И. Т., Мамошина, О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность как основной источник мониторинга и анализа финансового состояния предприятия / И. Т. Абдукаримов, О. В. Мамошина // Социально-экономические явления и процессы. – 2013. – №1. – С. 20–26.
2. Арлашкин, И. Ю. Коэффициентный анализ финансового состояния бюджетных и автономных учреждений / И. Ю. Арлашкин // Государственное управление. Электронный вестник. – 2014. – №47. – С. 183–198.
3. Ахунов, В. М. Управление предприятием социально-культурной сферы в условиях экономической нестабильности (На примере Государственного Русского музея, Санкт-Петербург) : дис. ... канд. экон. наук 08.00.05 / Ахунов Валерий Масабихович. – Санкт Петербург, 2005. – 191 с.
4. Бариленко, В.И. Анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / В. И. Бариленко – Москва : Омега-Л, 2009. – 43 с.
5. Барулин, С. В., Ковалева, Т. М. Сущность финансов: новые реалии / С. В. Барулин, Т. М. Ковалева // Финансы и кредит. – 2004. – № 85. – С. 2–10.
6. Башарова, О. Г. Разработка системы экономических показателей для оценки эффективности деятельности учреждений образования / О. Г. Башарова // Экономический анализ: теория и практика. – 2009. – №29. – С. 56–91.
7. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] // Бюджетный кодекс РФ от 31.07.1998 N 145-ФЗ (ред. от 28.03.2017), Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
8. Ведомственный перечень государственных услуг (работ), оказываемых (выполняемых) находящимися в ведении министерства культуры Красноярского края краевыми государственными учреждениями в качестве основных видов деятельности [Электронный ресурс]: приказ министерства

- культуры Красноярского края от 28.05.2015 N 247 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
9. Владыкин, А. А. Финансовый анализ как инструмент эффективного управления бизнес-процессами в хозяйствующих субъектах / А. А. Владыкин, Ю. А. Чурсина [Электронный ресурс]: Науковедение, 2014, вып. 2. – Режим доступа: <http://naukovedenie.ru/PDF/41EVN214.pdf> 2.
 10. Герасименко, Г. П. Финансовый анализ: учебник / Г. П. Герасименко, Е.А. Макарьян. – Краснодар : Приор, 2012. – 245с.
 11. Годовой отчет Красноярского музейного центра «Площадь Мира» [Электронный ресурс]: Официальный сайт Музейного центра «Площадь мира». – Режим доступа: http://mira1.ru/assets/content/files/1495532510_ОТСЧЕТ_2016.pdf
 12. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
 13. Грищенко, О. В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие / О. В. Грищенко. – Таганрог: ТРТУ, 2000. – 112 с.
 14. Евстигнеева, О. А. Содержание понятия «финансовое состояние коммерческой организации» / О. А. Евстигнеева // Вектор науки ТГУ. – 2014. – №2. – С. 100–103.
 15. Ефимова, О. В. Финансовый анализ: учебник / О. В. Ефимова. – Москва: Омега-Л., 2013. – 349 с.
 16. Жминько, Н. С. Теоретические и методологические вопросы анализа финансового состояния / Н. С. Жминько // Научный журнал КубГАУ. – 2014. – №97. – С. 1–19.
 17. Золотун, Е. П. Методологические основы анализа финансового состояния бюджетного учреждения / Е. П. Золотун // Вестник МГУП имени Ивана Федорова. – 2012. – №2. – С. 140–150.

18. Иващенко, В. И. Комплексная оценка финансовой устойчивости предприятия / В. И. Иващенко // Бизнес-информ. – 2013. – №1 – С. 6–9.
19. Какке, Л. А., Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учебное пособие / Л. А. Какке, И. П. Кошечая. – Изд. 2-е, испр. и доп. – Москва : ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2007. – 288 с.
20. Ковалев В. В. Финансы предприятий: учебник / В. В. Ковалев – Москва : Проспект, 2009. – С. 352.
21. Ковалев, А. И. Анализ финансового состояния предприятия : учебник / А. И. Ковалев, В. П. Привалов. – Москва : Центр экономики и маркетинга, 2001. – 256 с.
22. Ковалев, В. В. Финансовый анализ: методы и процедуры : учебник / В. В. Ковалев. – Москва : ФиС, 2002. – 560 с.
23. Колчина, Н. В. Финансы организаций (предприятий) : учебник / Н. В. Колчина ; под ред. Н. В. Колчиной. – Изд. 3-е, перераб. и доп. – Москва : Юнити-Дана, 2005. – 368 с.
24. Львова, Д. А. Роль бюджетного учета в преобразовании сектора государственного управления: итоги последней реформы / Д. А. Львова // Финансы и бизнес. – 2014. – №1. – С. 115–131.
25. Любушин, Н. П. Теория экономического анализа : учебно-методический комплекс / Н. П. Любушин, В. Б. Лещева, Е. А. Сучков ; под ред. проф. Н. П. Любушина. – Москва : Юристъ, 2010. – 575 с.
26. Муравьев, Р. В. Методология финансового обеспечения деятельности федеральных государственных бюджетных учреждений / Р. В. Муравьев // Вестник университета. – 2017. – №1. – С. 124–128.
27. Никольская, Э. В. Анализ и диагностика деятельности полиграфических предприятий : учебник / Э. В. Никольская. – Москва : МГУП, 2002. – 404 с.
28. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений [Электронный ресурс] : федеральный закон от 8.05.2010 г. № 83-ФЗ ред. от 30.11.2016 // Справочная

правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

29. О вывозе и ввозе культурных ценностей [Электронный ресурс] Федеральный закон от 15.04.1993 N 4804-1 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
30. О Музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации [Электронный ресурс] Федеральный закон от 26.05.1996 N 54-ФЗ 2017 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
31. О некоммерческих организациях [Электронный ресурс] : федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ ред. от 19.12.2016 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
32. О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания [Электронный ресурс] : постановление Правительства Российской Федерации от 26.06.2015 № 640 ред. от 04.11.2016 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
33. О санкционировании расходов федеральных государственных учреждений, источником финансового обеспечения которых являются субсидии, полученные в соответствии с абзацем вторым пункта 1 статьи 78.1 и пунктом 1 статьи 78.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации [Электронный ресурс] : приказ Минфина России от 16.07.2010 № 72н ред. от 07.10.2016 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
34. Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации, [Электронный ресурс] : Федеральный закон от 06.10.1999 N 184-

ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

35. Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации, [Электронный ресурс] : Федеральный закон от 06.10.2003 N 131-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
36. Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] : приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н ред. от 16.11.2016 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
37. Об утверждении Методики оценки выполнения краевыми государственными учреждениями государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) [Электронный ресурс] : постановление правительства Красноярского края от 20.03.2017 N 145-п // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
38. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] : приказ Минфина России от 16.12.2010 N 174н ред. от 16.11.2016 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
39. Об утверждении порядка формирования государственного Задания в отношении краевых государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания [Электронный ресурс] : постановление правительства Красноярского края от 09.10.2015 N 539-п в ред. Постановления Правительства Красноярского края от 21.09.2016 N 465-

- п // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
40. Об утверждении статистического инструментария для организации Министерством культуры Российской Федерации федерального статистического наблюдения за деятельностью организаций культуры [Электронный ресурс] : приказ Росстата от 07.12.2016 N 764 с изм. от 26.05.2017 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
41. Ожегов, С. И. Большой энциклопедический словарь : толковый словарь русского языка. / С. И. Ожегов, Н. Ю. Шведова. – Москва : СПб, 2000. – 1005 с.
42. Официальный сайт для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях [Электронный ресурс] : Федеральное казначейство (Казначейство России). – Режим доступа : <http://bus.gov.ru>
43. Панков, Д. А. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций : учебное пособие / Д. А. Панков : под общ. ред. Д. А. Панкова. – Москва : Новое знание, 2005. – 630 с.
44. План мероприятий по повышению качества оказания услуг КГБУК ККИМК на 2017 год по итогам проведения независимой оценки качества оказания услуг [Электронный ресурс] : Режим доступа: http://www.mira1.ru/assets/content/files/1496079351_Plan_meropriyatiy_KGB_UK_KKIMK.pdf
45. Пылкова, О. А. Федеральное статистическое наблюдение. Заполнение отчетов формы 8-НК на примере деятельности музеев Алтайского края / О. А. Пылкова // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
46. Райзберг, Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – Изд. 6-е, перераб. и доп. – Москва : ИНФРА-М, 2011. – 472 с.

47. Савицкая, Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие / Г. В. Савицкая. – Изд. 7-е, испр. – Москва : Новое знание, 2010. – 544 с.
48. Сайт музея современного искусства «Эрарта». [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.erarta.com/ru/visit/annual-pass/>, <https://www.erarta.com/ru/support/>.
49. Томшинская, И. Н. Аналитические возможности отчетности бюджетного учреждения : современные тенденции формирования стратегии инновационного развития бухгалтерского учета, анализа, аудита : сборник науч. тр. по материалам междунар. науч.-практ. конф., посвящ. 110-летию ФГБОУ ВПО СПбГАУ ; И. Н. Томшинская ; под общ. ред. С. М. Бычковой. – Санкт-Петербург : СПбГАУ, 2014. – С. 123-126.
50. Трофимова, Л. Б. Формирование релевантной финансовой отчетности в условиях разработки проектов федеральных стандартов для государственного сектора / Л. Б. Трофимова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2013. – №18. – С. 15–25.
51. Устав краевого государственного бюджетного учреждения культуры «Музейный центр «Площадь мира» [Электронный ресурс] : // Официальный сайт Музейного центра «Площадь мира». – Режим доступа: <https://drive.google.com/open?id=0B12Ar7SM-8lAZ21yaFpIIZE0tQlk>
52. Файберг, Т. В. Оценка результативности деятельности бюджетных учреждений / Т. В. Файберг // Известия Иркутской государственной экономической академии. – 2006. – № 2. – С. 23–25.
53. Филиппова, Л. В. Отчетность как индикатор эффективности бюджетного учреждения / Л. В. Филиппова // Новые технологии. – 2015. – №2. – С. 186–192.
54. Харсеева, А. В. Подходы к изучению финансового состояния предприятия / А. В. Харсеева // Теория и практика общественного развития. – 2008. – №2. – С. 157–162.

55. Чечевицына, Л. Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности : учебник / Л. Н. Чечевицына, К. В. Чечевицын. – Ростов-на-Дону : Феникс, 2013. – 368 с.
56. Шеремет, А. Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности : учебник / А. Д. Шеремет. – Москва : ИНФРА-М, 2008. – 307 с.